



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Mag. Eva Woracsek und die weiteren Mitglieder Mag. Andreas Stanek, Mag. Walter Labres und Michael Fiala im Beisein der Schriftführerin S. über die Berufungen des Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG, Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG für 2003 sowie Umsatzsteuer 2003 nach der am 22. Mai 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betreibt in S das freie Gewerbe der Deichgräberei sowie der Vermietung von Kraftfahrzeugen ohne Bereitstellung eines Lenkers in der Rechtsform eines nicht protokollierten Einzelunternehmens. Den Gewinn ermittelt der Bw. gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988.

Mit 2. Juni 2003 begann der Bw. mit der Ausübung einer weiteren gewerblichen Tätigkeit, dem Feldhäckseln in Lohnarbeit (siehe Fragebogen vom 18. Juni 2003 anlässlich der Eröffnung der Tätigkeit, ESt-Akt 2003, AS 7, 8). Den Gewinn aus dieser Tätigkeit ermittelt der Bw. gleichfalls gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988.

Die nun folgenden Investitionen für diesen Betrieb machte der Bw. jeweils einzeln, in zeitlicher Nähe zur Anschaffung, mit den Beilagen zur Einkommensteuererklärung 2003 zur

Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG geltend (siehe Antrag auf Zuerkennung der IZP vom 26.6.2003 sowie die diesbezüglichen Berichtigungsanträge vom 13.10.2003, vom 7.11.2003, vom 24.11.2003, vom 4.12.2003 und vom 2.2.2004).

Mit der (fünften) berichtigenden Beilage zur Einkommensteuererklärung 2003 zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG vom 2. Februar 2004 beantragte der Bw. die Verbuchung der Investitionszuwachsprämie in Höhe von € 92.324,-- auf seinem Abgabenkonto. Diesem Antrag beigelegt wurde die Rechnung vom 22. Dezember 2003 (Est-Akt 2003, AS 68), mit der der Bw. einen selbstfahrenden Häcksler "K X BIG V 12" sowie einen selbstfahrenden Mäher "K BIG M II" um € 510.000,-- (USt € 85.000,--) anschaffte.

Die somit berichtigte Bemessungsgrundlage (€ 923.244,--) für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie 2003 beinhaltet daher auch die Nettoanschaffungskosten für diese beiden Wirtschaftsgüter in Höhe von € 425.000,-- .

Antragsgemäß wurde die Investitionszuwachsprämie 2003 dem Abgabenkonto des Bw. gutgeschrieben.

Im Rahmen einer Nachschau gemäß § 144 Abs.1 BAO durch die Großbetriebsprüfung Wien GrBp 300602/04 – Durchführung der Überprüfung der Berechnungsgrundlagen betreffend geltend gemachter Prämien gemäß §§ 108c und 108e EStG 1988 für die Wirtschaftsjahre 2002 und 2003 am 13. Oktober 2004 – traf der Prüfer keinerlei Feststellungen.

Im Zuge einer Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO durch das Wohnsitzfinanzamt des Bw. – unter anderem hinsichtlich Einkommen- und Umsatzsteuer für das Jahr 2003 – traf der Prüfer nachstehende berufsrelevante Feststellungen:

TZ 2 Vorsteuer 2003

"Die Anlagenzugänge (Re. v. 22.12.2003) K Big M und Big X wurden im Jahr 2003 mit 20% Vorsteuerabzug verbucht.

Da ... festgestellt wurde, dass die Lieferung dieser Wirtschaftsgüter erst im Jahr 2004 erfolgte, ist die abziehbare Vorsteuer des Jahres 2003 um € 85.000,-- zu kürzen. ..."

1. INVESTITIONSZUWACHSPRÄMIE FÜR 2003

Als Folge des nunmehr neu hervorgekommenen Umstandes – Lieferung des selbstfahrenden Häckslers "K X BIG V 12" sowie des selbstfahrenden Mähers "K BIG M II" im Frühjahr 2004 – verfügte das Finanzamt mit Bescheid vom 2. Juni 2005 die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG für 2003.

Mit Bescheid gleichen Datums setzte das Finanzamt die Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG für 2003 in Höhe von € 66.531,-- fest und ließ bei der Ermittlung der

Bemessungsgrundlage die Anschaffungskosten (€ 425.000,--) sowie die Anmeldegebühr (€ 156,--) für diese landwirtschaftlichen Fahrzeuge unberücksichtigt. Die Kürzung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG für 2003 in Höhe von € 42.516,-- wurde damit begründet, dass die tatsächliche Lieferung und somit der Anschaffungszeitpunkt der Wirtschaftsgüter erst am 28. April bzw. am 3. Mai 2004 erfolgt sei.

Dies ergebe sich aus den vorliegenden Unterlagen, den Frachtbriefen (ABp AS 116 und 117), der Einvernahme der Geschäftsführerin der JGmbH vom 23. Mai 2005 (ABp AS 113) sowie der niederschriftlich festgehaltenen Befragung des Bw. (ABp AS 112).

Demnach gab der Bw. am 23. Mai – wörtlich wiedergegeben – zu Protokoll, dass "*mit Rechnung vom 22. Dezember 2003 zwei selbstfahrende Arbeitsmaschinen der Fa. K, D, von der JGmbH, E gekauft [wurden]. Kaufpreis: 425.000 Euro zzgl. 20% USt. Diese Maschinen wurden im Jahr 2003 aktiviert – die Invest.zuwachsprämie in Höhe von 10% des Kaufpreises wurde beantragt.*

Da ich die finanziellen Mittel nicht aufbringen konnte, kam das Geschäft im Jahr 2003 jedoch nicht zustande.

Die beiden Fahrzeuge – K Big M und Big X – wurden im Frühjahr 2004 (wann genau, kann ich nicht mehr sagen) von der Fa. K in Deutschland nach Österreich geliefert. Im Mai 2004 wurden die Einzelgenehmigungen durchgeführt.

Lieferunterlagen der Fa. K an meine Firma habe ich keine zur Verfügung.

Auch sonst liegen mir keine Unterlagen vor, die den tatsächlichen Lieferzeitpunkt beweisen.

Tatsache ist jedoch, dass der Kauf der beiden Maschinen erst im Jahr 2004 erfolgte.

Die beiden Arbeitsmaschinen (AK 425.000 Euro) standen im Jahr 2003 daher noch nicht in meiner Verfügungsmacht."

Mit Schreiben vom 4. Juli 2005 erhob der Bw. einerseits gegen den Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG für das Jahr 2003 und andererseits gegen die Nichtgewährung der beantragten Investitionszuwachsprämie Berufung.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Übernahme der beiden Maschinen im Dezember 2003 durch den Bw. im Werk des Produzenten in der BRD erfolgt sei und der Bw. somit zu diesem Zeitpunkt das wirtschaftliche Eigentum über die beiden Maschinen erlangt habe. Der Bw. beantrage sowohl die Anschaffungskosten für die beiden Maschinen der Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG hinzuzurechnen als auch, für den Fall der Vorlage der Berufung, die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem gesamten Berufungssenat.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. August 2005 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Die Investitionszuwachsprämie könne nur für jenes Wirtschaftsjahr geltend gemacht werden, in dem die Anschaffung bzw. die Herstellung des prämienebegünstigten Wirtschaftsgutes erfolgt sei. Der Anschaffungszeitpunkt entspreche dabei dem Zeitpunkt der Erlangung des wirtschaftlichen Eigentums. Das sei jener Zeitpunkt, zu dem die Möglichkeit, ein Wirtschaftsgut wirtschaftlich zu beherrschen und den Nutzen aus ihm zu ziehen, übergeht. Entscheidend sei die tatsächliche betriebliche Nutzungsmöglichkeit (VwGH 25.2.1997, 97/14/0006).

Festgestellt worden sei, dass die Wirtschaftsgüter erst im Jahr 2004 angeschafft wurden und erfolgte die Lieferung der Maschinen laut vorliegender Lieferscheine am 28. April und 3. Mai 2004. Des weiteren wären erst auf den Lieferscheinen die tatsächlichen Fahrgestellnummern der Maschinen angeführt worden. Auch unterstreiche der Umstand der unterschiedlichen Fahrgestellnummern auf der Rechnung vom 22. Dezember 2003 sowie auf den Lieferscheinen, dass zum Zeitpunkt der Rechnungslegung keinesfalls eine Lieferung bzw. Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums erfolgt sein könne.

Mit Schriftsatz vom 2. September 2005 beantragt der Bw. die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Ergänzend wurde ausgeführt, es entspreche den Tatsachen, dass die Lieferung der beiden Arbeitsmaschinen erst am 28. April bzw. am 3. Mai 2004 erfolgt sei. Ausschlaggebend sei allerdings der Zeitpunkt der Anschaffung. Die Anschaffung sei im Dezember 2003 im Werk in der BRD durch die Übernahme der Maschinen durch den Bw. erfolgt.

Der Liefertermin der Maschinen hänge mit dem Beginn der Erntesaison zusammen. Früher habe der Bw. sie auch gar nicht benötigt. Deshalb habe der Bw. die Maschinen auf eigene Gefahr und Risiko in der BRD stehen lassen können. Da das Vorliegen eines betriebsbereiten Zustandes für die Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie keine Voraussetzung sei, könne auch die Erlangung der Einzelgenehmigung im Mai 2004 keine Rolle spielen. Bei den falschen Fahrgestellnummern handle es sich um einen Irrtum der Rechnungsausstellenden Firma. Eine berichtigte Rechnung mit den richtigen Fahrgestellnummern sei bereits ausgestellt worden.

Im Zuge eines Mängelbehebungsverfahrens gab der Bw. mit Schreiben vom 3. Oktober 2006 bekannt, dass die Berufung sich sowohl gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2003 als auch gegen den Sachbescheid über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2003 richtet. Die Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens begründete der Bw. damit, dass bereits eine Prüfung der

Investitionszuwachsprämie 2003 durch die Großbetriebsprüfung Wien stattgefunden habe und im Hinblick auf das Wiederholungsverbot des § 148 Abs. 3 BAO eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht gerechtfertigt erscheine.

2. UMSATZSTEUER 2003

Mit Bescheid vom 17. August 2005 nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 2003 wieder auf und setzte mit Bescheid gleichen Datums die Umsatzsteuer in Anlehnung an die Betriebsprüfung neuerlich fest. Dabei blieb die Vorsteuer aus der Anschaffung der beiden vorerwähnten Maschinen in Höhe € 85.500,-- unberücksichtigt.

Mit Schreiben vom 15. September 2005 erhob der Bw. gegen den die Umsatzsteuer 2003 festsetzenden Bescheid Berufung. Da die Übernahme der beiden Arbeitsmaschinen im Dezember 2003 durch den Bw. im Werk in der BRD stattgefunden habe, erlangte der Bw. damit auch das wirtschaftliche Eigentum. Es werde beantragt, der Berufung stattzugeben und den Vorsteuerabzug in Höhe von € 85.500,-- im Jahr 2003 zuzulassen. Zugleich beantragt der Bw. die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. September 2005 gab das Finanzamt der Berufung vom 15. September 2005 mit der Begründung keine Folge, dass diese Wirtschaftsgüter erst im Jahr 2004 angeschafft worden wären. Dies ergebe sich vor allem aus den vorliegenden Lieferscheinen.

Zum Zeitpunkt der Rechnungslegung im Dezember 2003 sei keinesfalls eine Lieferung bzw. die Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums erfolgt.

Da dem beantragten Vorsteuerabzug im Veranlagungszeitraum 2003 weder eine Lieferung noch eine dem § 11 Abs. 1 UStG entsprechende Rechnung zugrunde liege – bestätigt durch die Aussage des Bw., wonach inzwischen eine berichtigte Rechnung ausgestellt worden sei – könne den Berufungsbegehren nicht entsprochen werden.

Mit Schreiben vom 19. Oktober 2005 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung vom 15. September 2005 an die Abgabenbehörde II. Instanz und verwies begründend auf die Ausführungen im Vorlageantrag betreffend die Investitionszuwachsprämie.

Mit Schreiben vom 14. November 2006 legte der Bw. dem unabhängigen Finanzsenat eine "Originalbestätigung" der K GmbH vom 18. Dezember 2003 mit folgendem Inhalt vor:

"Wir bestätigen Ihnen hiermit die Teilnahme an der Einschulung der Maschinen BIG X und BIG M II. Weiter bestätigen wir mit heutigem Tag die Übernahme der Maschinen BIG X V12 und BIG M II durch [den Bw.] im Werk SP.

Als besondere Vereinbarung gilt, dass die Maschinen (BIG M II sowie BIG X V12) auf eigene Gefahr von [Bw.] im Werk SP stehen bleiben, bis der genaue Abholungstermin bekannt gegeben wird (Voraussichtlich Ende März 2004)."

Dem Schreiben beigelegt wurden die technischen Datenblätter bzw. die technischen Protokolle der gegenständlichen Maschinen, welche für die Erlangung des Gutachtens gemäß § 18 Abs. 5 der bundesdeutschen Straßenverkehrszulassungsordnung (StVZO) sowie für die Betriebserlaubnis gemäß § 21 StVZO erforderlich sind.

In der mündlichen Berufungsverhandlung brachte die steuerliche Vertretung des Bw. ergänzend vor, bei der im Zuge der Prüfung aufgenommenen Niederschrift vom 23. Mai 2005 nicht anwesend gewesen zu sein und gehe sie davon aus, dass der Bw. damals fast alles unterschrieben hätte. Auch handle es sich dabei um die Worte des Betriebsprüfers. Der Bw. hätte die sprachliche Wendung " ... *die Verfügungsmacht nicht gehabt*" so nicht formuliert und verwendet. Wäre die steuerliche Vertretung bei der Einvernahme anwesend gewesen, hätte man bereits damals Nachweise erbringen und darauf weiter eingehen können. Darüber hinaus sei festzuhalten, dass die in dieser Niederschrift getätigte Aussage des Bw., wonach "*das Geschäft im Jahr 2003 jedoch nicht zustande*" kam, unlogisch erscheine, denn die Lieferfirma und alle nachfolgenden Firmen hätten entsprechende Rechnungen gelegt. Dies wäre nicht notwendig gewesen, wenn das Geschäft nicht zustande gekommen wäre.

Den bisherigen Einwand, die Übernahme der Maschinen sei im Dezember 2003 erfolgt, habe das Finanzamt bisher nicht gewürdigt und werde auch auf die vorgelegten Übernahmeprotokolle, technischen Protokolle bzw. Abnahmeprotokolle, welche zusammen mit dem Schreiben vom 14. November 2006 an den Unabhängigen Finanzsenat übermittelt wurden, verwiesen. Zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung sei dieser Einwand nicht zur Diskussion gestanden, da beim Bw. der Eindruck vorgeherrschte habe, das Finanzamt wolle die Investitionszuwachsprämie nicht anerkennen. Dies sei auch der Grund, weshalb die Bestätigung nicht bereits schon im Berufungsverfahren vorgelegt worden sei.

Nach den der steuerlichen Vertretung vorliegenden Informationen war der Bw. in Deutschland und habe dort im Dezember 2003 die Maschinen im Werk SP übernommen. Über diesen Vorgang gebe es auch die von der K GmbH vorgelegte Bestätigung vom 18. Dezember 2003, welche im Zeitpunkt der Betriebsprüfung der steuerlichen Vertretung nicht vorgelegen habe.

Dem ergänzenden Vorbringen der steuerlichen Vertretung, hielt der Vertreter der Amtspartei entgegen, dass die Großbetriebsprüfung im Rahmen der Nachschau gemäß § 144 Abs. 1 BAO lediglich eine rechnerische Überprüfung der Rechnungen (getätigten Investitionen) durchgeführt habe. Erst während der Außenprüfung (Betriebsprüfung) gemäß § 147 Abs. 1 BAO durch Organe des Finanzamtes habe sich ergeben, dass die Rechnungen gefälscht

waren. Entgegen obigen Ausführungen sei der Bw. auch nicht zu einer Aussage genötigt worden, sondern habe dieser mit seiner Unterschrift festgehalten, dass ihm im Jahre 2003 keine Verfügungsmacht über diese landwirtschaftlichen Maschinen verschafft worden wäre.

Hinzuweisen sei auch darauf, dass die in der von der JGmbH ausgestellten Rechnung vom 22. Dezember 2003 (ABp AS 90) ausgewiesenen Fahrgestellnummern nicht mit jenen Fahrgestellnummern übereinstimmen, welche in der Rechnung vom 13. Februar 2004 – ausgestellt von der von der Maschinenfabrik K GmbH – ausgewiesen sind (ABp AS 114, 115). Nach Ansicht des Finanzamtes beweise dies, dass die Rechnung vom 22. Dezember 2003 vorfakturiert worden sei. Im Rahmen der bei den Lieferanten der Maschinen stattgefundenen Kettenprüfung, habe die Geschäftsführerin der JGmbH bei ihrer Einvernahme am 23. Mai 2005 die Vorfakturierung der Rechnung vom 22. Dezember 2003 auch bestätigt. Auf die diesbezügliche im Arbeitsbogen befindliche Niederschrift (ABp AS 113) wird verwiesen. Die Rechnung sei derart dargestellt worden, als hätte bereits eine Lieferung stattgefunden, andernfalls müsste die Rechnung als "Proforma-Rechnung" bezeichnet werden.

Vom Referenten wörtlich verlesen wurde die in der Niederschrift vom 23. Mai 2005 festgehaltene Aussage der Geschäftsführerin der JGmbH, wonach " ... *diese Vorgangsweise im Hinblick auf eine letztmalige Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie seitens [des Bw.] [erfolgte]. (Somit eine Vorfakturierung). ...*"

Vom Finanzamtsvertreter wurde weiters festgehalten, dass die von der steuerlichen Vertretung am 14. November 2006 vorgelegte "Originalbestätigung" der K GmbH vom 18. Dezember 2003 sich gleichfalls als Fälschung darstelle. Die Angabe des Firmenbuchgerichtes sowie der Registerzahl der K GmbH auf dem Briefkopf dieser Bestätigung – "HRB 100..., Amtsgericht OSN" – stimme nicht mit jener des Firmenbuchgerichtes auf dem Briefkopf der Rechnung der K GmbH vom 13. Februar 2004 – "HRB 20..., Amtsgericht LI" – überein. Vorgelegt wurde ein Ausdruck der Homepage des Amtsgerichtes LI, woraus ersichtlich ist, dass seit dem 1. August 2005 die Führung des Handelsregisters vom Amtsgericht LI auf das Amtsgericht OSN übertragen wurde. Daher ergibt sich für das Finanzamt, dass diese Bestätigung so nicht stimmen könne und zumindest die Rückdatierung der Bestätigung offensichtlich ist.

Es wird die Abweisung der Berufungen beantragt.

Abschließend erwidert die steuerliche Vertretung, dass die Rechnungen keinesfalls gefälscht worden und die unterschiedlichen Fahrgestellnummern auf Grund von Irrtümern geschehen seien. Unter Verweis auf die bisherigen Ausführungen beantragt der Bw. die Stattgabe der Berufungen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. bestellte am 10. Dezember 2003 – vorbehaltlich der Finanzierungszusage (siehe Vermerk auf der Bestellung, ABp AS 89) – bei der JGmbH zwei landwirtschaftliche Kraftfahrzeuge, einen selbstfahrenden Häcksler K BIG X V12 sowie einen selbstfahrenden Mäher K BIG M II. Mit Faxmitteilung vom 17. Dezember 2003 wurden laut Aussage der Geschäftsführer der JGmbH die den Fahrzeugen entsprechenden Fahrgestellnummern (576708 und 551237) durch den österreichischen Vertreter des Maschinenproduzenten mitgeteilt und sodann auf der Rechnung vom 22. Dezember 2003 ausgewiesen.

In das Anlageverzeichnis wurden die beiden landwirtschaftlichen Kraftfahrzeuge unter den Inventarnummern 7 und 8 mit dem Anschaffungsdatum 22. Dezember 2003 aufgenommen. Eine Abschreibung der Anschaffungskosten (Halbjahres-AfA) erfolgte jedoch noch nicht (Est-Akt 2003, AS 86).

Mit Rechnung vom 13. Februar 2004 fakturierte die österreichische Vertretung der K GmbH die beiden landwirtschaftlichen Maschinen mit den Fahrgestellnummern 528715 und 581000 an die Adresse der JGmbH (ABp AS 114, 115).

Nach der – im Rechtsmittelverfahren nunmehr unbestrittenen – tatsächlichen Lieferung der landwirtschaftlichen Kraftfahrzeuge im Frühjahr 2004, am 28. April und am 3. Mai 2004, wurde sodann die Typisierung und Einzelgenehmigung vorgenommen.

Diese Feststellung ergibt sich aus der Aussage des Bw., wonach die tatsächliche Lieferung der beiden Maschinen im Frühjahr 2004 erfolgte, aus den Traditionspapieren der Spedition sowie aus der Befragung der Geschäftsführerin der JGmbH vom 23. Mai 2005 (ABp AS 112 f), wonach zum Zeitpunkt der Rechnungslegung noch keine Lieferung der beiden landwirtschaftlichen Maschinen erfolgt war.

Aus eben dieser Befragung der Geschäftsführerin der JGmbH ergibt sich weiters, dass die für den Bw. ausgestellte Rechnung vom 22. Dezember 2003 für Zwecke der Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie im Jahr 2003 vorfakturiert wurde. Nach Ansicht der Geschäftsführerin der JGmbH war als Grund für die Vorfakturierung der Rechnung die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 durch den Bw. ausschlaggebend (ABp AS 113). Diese Feststellung leitet sich auch aus der Aussage des Bw. ab, wonach er die finanziellen Mittel für den Abschluss des Geschäftes im Dezember 2003 nicht aufbringen konnte.

Erhärtet wird dies auch dadurch, dass vor der tatsächlichen Lieferung der beiden Maschinen im Februar 2004 die Begleichung der Umsatzsteuerschuld in Höhe von € 85.000,-- durch den Bw. erfolgte (Vorsteuergutschrift des Dezember 2003). Die tatsächliche Begleichung der Rechnung vom 22. Dezember 2003 wurde erst mit der Überweisung von € 425.000,-- am 2. Juni 2004 vollzogen.

Beiden Aussagen – des Bw. sowie der Geschäftsführerin der JGmbH – vom 23. Mai 2005 wird seitens des Unabhängigen Finanzsenates wegen ihrer Zeitnähe zu den wirtschaftlichen Geschehnissen und wegen der ihnen innewohnenden Unmittelbarkeit erhöhte Beweiskraft beigemessen.

UMSATZSTEUER 2003

Materiellrechtlich stellt sich die für den Vorsteuerabzug des Jahres 2003 maßgebliche Rechnung folgendermaßen dar:

JGmbH

*Landmaschinen – Center
Import – Export
Kraftfahrzeuge
Ersatzteile und Reparatur
Adresse JGmbH*

*Firma
[Bw.]
Erntetechnik
Dorf 145
3353 Seitenstetten*

u.Z. j/g

Datum: 22.12.2003

RECHNUNG Nr. 581

Wir verrechnen Ihnen gemäß unserer Kaufvereinbarung für

*1 Stk K **BIG X V12** selbstfahrender Häcksler
in serienmäßiger Ausführung
Fahrgestellnummer: 576708
800-er Bereifung; Gras- u. Maisausrüstung
Standardmesser; 1 Satz Messer für Mais und Gras
Auswurfkrümmer 10-reihig; Lenkautomat
autom. Anhängerkupplung; Rückfahrbildschirm +
Kaminkamera; Beifahrersitz + Scheibenwischer
Druckluftreinigung
EASY COLLECT 10-reihig; 3m PICK UP Vorsatz*

*1 Stk K **BIG M II** selbstfahrender Mäher
in serienmäßiger Ausführung
Fahrgestellnummer: 551237
hydr. Seitenverstellung, Zentralschmierung
Schwadenzusammenführung, Michelin Bereifung*

<i>gesamt netto</i>	€	<i>425.000,00</i>
<i>+ 20 % USt</i>	€	<i>85.000,00</i>

Fakturenbetrag	€	510.000,--
-----------------------	----------	-------------------

Lieferung: frei Haus geliefert

Zahlung: laut Vereinbarung

Wir danken für Ihren Auftrag!

/Hinweise zum Firmenbuchgericht, Gerichtsstand, Bankverbindung/

UID: ATU ###

Gemäß § 12 Abs. 1 UStG kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.

Gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 ist der Unternehmer, der Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 ausführt, berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen.

Diese Rechnungen müssen – soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist – die folgenden Angaben enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (z.B. Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Weiters hat die Rechnung folgende Angaben zu enthalten:

- das Ausstellungsdatum;
- eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;
- soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

Abs. 2 leg. cit. hält fest, dass als Rechnung im Sinne des Abs. 1 jede Urkunde gilt, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, gleichgültig, wie diese Urkunde im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Hierunter fallen Quittungen, Abrechnungen, Gegenrechnungen und Frachtbriefe. Die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Nach dem eindeutigen Wortlaut des § 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994 muss eine Rechnung unter anderem den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt, enthalten.

Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung im Sinne dieser Gesetzesstelle anzusehen. Auf eine solche Urkunde kann der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dies unter anderem auch dann der Fall, wenn die Urkunde entgegen der Vorschrift des § 11 Abs. 1 Z 4 UStG den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung nicht anführt. Der Verwaltungsgerichtshof hält fest, dass sich das Gesetz, dem Zweck des § 11 Abs. 1 Z 4 UStG entsprechend, nicht mit Angaben begnügt, aus denen im Zusammenhalt mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die konkret in Rechnung gestellten Lieferungen oder Leistungen zu einem konkret bestimmten Zeitpunkt erbracht hat (22. Februar 2000, 99/14/0062; 26.6.2001, 2001/14/0023; 12. September 2001, 99/13/0069; 25. April 2001, 98/13/0081).

Der unabhängige Finanzsenat sieht keine Veranlassung von dieser höchstgerichtlichen Rechtsauffassung abzuweichen.

Betrachtet man nunmehr die dargestellte Rechnung im Lichte obiger Ausführungen, so ergibt sich, dass diese Urkunde keine Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG 1994 darstellt, zumal der Tag bzw. der Zeitpunkt der Lieferung der landwirtschaftlichen Maschinen daraus nicht ersichtlich ist. Auf diesem Dokument sind auch keine weiteren Angaben bzw. Hinweise auf andere Belege enthalten, aus denen eben dieser Lieferzeitpunkt hervorgeht bzw. ersehen werden könnte.

Da eine Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG nicht vorliegt, kann bereits allein aus formellen Gründen ein Vorsteuerabzug aus dieser daher nicht vorgenommen werden.

INVESTITIONSZUWACHSPRÄMIE

a. Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der IZP

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Einen Wiederaufnahmsgrund bilden lediglich neu hervorgekommene "Tatsachen oder Beweismittel". Damit wird die Möglichkeit geschaffen, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung tragen zu können (Stoll, BAO Kommentar, 2931). Eine Wiederaufnahme des Verfahrens ist nur dann ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig offengelegt wurde, dass sie bei rechtlich richtiger Subsumtion zu dem im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Bescheid gelangen hätte können (VwGH 5.10.1987, 85/15/0372; 18.3.1992, 88/14/0028).

Unmaßgeblich ist, ob die neu hervorgekommenen Tatsachen im Erstverfahren verschuldet oder unverschuldet nicht berücksichtigt worden sind (VwGH 27.9.1990, 89/16/0225; 14.5.1992, 91/16/0019). Ein behördliches Verschulden der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen (Beweismittel) im Erstverfahren schließt eine Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO nicht aus (VwGH 5.5.1982, 81/13/0174). Selbst wenn die Abgabenbehörde wegen Unterlassens der entsprechenden Ermittlungen der Vorwurf der Nachlässigkeit, Oberflächlichkeit oder Sorgfaltsverletzung trifft, ist die Wiederaufnahme des Verfahrens nicht ausgeschlossen (VwGH 5.10.1987, 85/15/0372; 20.9.1989, 88/13/0072).

Hinsichtlich der am 13. Oktober 2004 durch die Großbetriebsprüfung Wien gemäß § 144 Abs. 1 BAO durchgeführten Nachschau bleibt festzustellen, dass bei der Überprüfung der Berechnungsgrundlagen betreffend die geltend gemachten Prämien gemäß §§ 108c und 108e EStG 1988 für die Wirtschaftsjahre 2002 und 2003 keine Beanstandungen festgestellt wurden. Für den Prüfer ergaben sich im Rahmen der lediglich rechnerischen Überprüfung der Berechnungsgrundlagen der Investitionszuwachsprämie 2003 keine Anhaltspunkte, die auf eine Erlangung des wirtschaftlichen Eigentums bzw. auf eine Lieferung der gegenständlichen Maschinen im Frühjahr 2004 schließen ließen (siehe in diesem Zusammenhang auch GrABp 300602/04). Derartige Feststellungen wurden erstmals im Zuge der im Jahr 2005 durchgeführten Außenprüfung der Zeiträume 2002 bis 2003 getroffen.

Da das Finanzamt von der Tatsache des Erlangens des wirtschaftlichen Eigentums an den landwirtschaftlichen Maschinen durch den Bw. bzw. von deren Lieferung im Frühjahr 2004 erst anlässlich der vorerwähnten Außenprüfung Kenntnis erlangte, ist dieses für die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2003 relevante Sachverhaltselement dem Finanzamt erstmals zu diesem Zeitpunkt bekannt geworden und somit als neu hervorgekommene Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO im Verfahren zur Festsetzung der Investitionszuwachsprämie zu beurteilen.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen liegt im Ermessen der Behörde.

Was den Ermessensgebrauch im Rahmen der Wiederaufnahme betrifft, ist zu sagen, dass in Anbetracht der Höhe der zu Unrecht geltend gemachten Investitionszuwachsprämie in Höhe von € 42.516,-- die Unterlassung der Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen eine nicht unbeträchtliche wirtschaftliche Begünstigung des Bw. zur Folge gehabt hätte. Aufgrund dieser Erwägungen war der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor der Rechtsbeständigkeit einzuräumen und die Wiederaufnahme zu verfügen.

Entgegen der vom Bw. vertretenen Meinung liegt auch keine Wiederholungsprüfung vor, sondern hat bisher eine auf § 144 Abs. 1 BAO gestützte Nachschau zur *"Überprüfung der Berechnungsgrundlage betreffend geltend gemachte Prämien gemäß § 108e EStG 1988 für die Wirtschaftsjahre 2002 und 2003"* stattgefunden. Eine Nachschau nach § 144 BAO ist kein Hindernis für eine spätere Prüfung nach § 147 BAO (Ritz, BAO³, § 148, TZ 13).

Der unabhängige Finanzsenat erblickt daher in der Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Festsetzung der Investitionszuwachsprämie für 2003 keine Rechtswidrigkeit.

b Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für 2003

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 1988 kann bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern für den Investitionszuwachs eine Investitionszuwachsprämie von 10 % geltend gemacht werden. Voraussetzung ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 u. 8) abgesetzt werden.

Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens (Abs. 2 leg. cit.).

Gemäß § 108e Abs. 3 EStG ist der Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern die Differenz zwischen deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Kalenderjahre 2002 und 2003 und dem Durchschnitt der Anschaffungs- oder Herstellungskosten dieser Wirtschaftsgüter der letzten drei Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Jänner 2002 bzw. dem 1. Jänner 2003 enden. ...

Nach Absatz 4 dieser Gesetzesbestimmung ist der Steuererklärung ein Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie des betreffenden Jahres anzuschließen (§§ 42, 43). Das Verzeichnis hat die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und die daraus ermittelte Investitionszuwachsprämie zu enthalten. Das Verzeichnis gilt als Abgabenerklärung.

Bei der Investitionszuwachsprämie handelt es sich um eine steuerliche Prämienförderung für die Mehrung von Investitionen im Verhältnis zur "Vergangenheit". Ziel dieser Förderung ist/war es, aus konjunkturellen Gründen in den Jahren 2002 und 2003 die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft anzukurbeln. Der Investitionszuwachs ermittelt sich aus dem Kreis gesetzlich umschriebener, ungebrauchter, körperlicher Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens, somit Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Wege einer AfA abgesetzt werden (§ 108e Abs. 1 letzter Satz EStG 1988). Eine Besonderheit der Zuwachsprämie liegt darin, dass das Zuwachsvolumen als solches der Förderung zugeführt wird.

Die Literaturmeinungen gehen unter Hinweis auf die §§ 7 und 8 EStG 1988 in § 108e Abs. 1 EStG einhellig davon aus, dass nur die Anschaffung oder Herstellung ungebrauchter Wirtschaftsgüter eine begünstigte Investition darstellt (siehe z.B. dazu Doralt, RdW 2005, 125; Quantschnigg ÖStZ 2003, 239; Zorn in Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer III C Kommentar, Tz 3 zu § 108e).

Im § 108e leg. cit. ist nicht explizit geregelt, ob der Anschaffungszeitpunkt für die Zurechnung der Prämie im Jahr der Anschaffung entscheidend ist. Bei teleologischer Interpretation des § 108e Abs. 1 leg. cit. ist jedoch davon auszugehen, dass der Anschaffungszeitpunkt sehr wohl ausschlaggebend ist für die Zurechnung der Prämie: Wenn im 2. Satz des § 108e Abs. 1 leg. cit. als Voraussetzung für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie ausgeführt wird, dass die Aufwendungen für die Anschaffung im Weg der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 u. 8) abgesetzt werden, so wird hinsichtlich des Beginns der Absetzung für Abnutzung und des Anfallens der Investitionszuwachsprämie eine analoge Regelung schlüssig sein. Wie in § 7 Abs. 3 leg. cit. zur Anlagenkartei ausgeführt, ist u.a. darin der Anschaffungstag anzuführen. Auch der IFB gemäß § 10 Abs. 7 leg. cit. konnte nur im Jahr der Anschaffung geltend gemacht werden.

Wie sich aus der dazu ergangenen Judikatur und der betreffenden Literatur ergibt, ist für die Anschaffung nicht wesentlich, ob das Wirtschaftsgut überhaupt in Verwendung genommen wird (VwGH 3.5.1983, 82/14/0254 und Doralt, EStG, Kommentar, Band I, § 10 Tz. 9 ff); – Anschaffungszeitpunkt ist danach immer der Zeitpunkt der Lieferung, also bloß der Zeitpunkt des Erwerbes des wirtschaftlichen Eigentums an der Sache; zivilrechtliche Bestimmungen wie Übergang der Preisgefahr, Beginn der Gewährleistungsfrist u.a. sind unerheblich; dies ergibt

sich u.a. aus dem Erkenntnis der Verwaltungsgerichtshofes vom 25.2.1997, 97/14/0006 (sowie 8.3.1994, 93/14/0179; 11.3.1992, 90/13/0230; 12.6.1991, 90/13/0028). Der Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums manifestiert sich in der Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit, was eine faktische Verfügungsmacht über den jeweiligen Gegenstand bedeutet. Die Verfügungsmacht definiert sich nicht durch das körperliche Vorhandensein des Wirtschaftsgutes in der Betriebsstätte, sondern durch seine Existenz in der Form, zu der es dem Betriebszweck zu dienen im Stande ist (VwGH vom 25.2.1997, 97/14/0006).

Aus den obigen Überlegungen ist folglich abzuleiten, dass auch im berufsgegenständlichen Fall der Anschaffungstag bzw. die Erlangung des wirtschaftlichen Eigentums für die Gewährung der Investitionszuwachsprämie entscheidungswesentlich sind. Diese Betrachtungsweise folgt der von Zorn bzw. der von Thunshirn/Untiedt (SWK 3/2005, S 76 ff) vertretenen Ansicht (vgl. oben).

Unbestritten ist, dass die beiden landwirtschaftlichen Maschinen laut den vorliegenden Frachtbriefen des Frächters am 28. April und am 4. Mai 2004 nach Österreich geliefert wurden. Soweit der Bw. vermeint, den Zeitpunkt der Anschaffung und somit das wirtschaftliche Eigentum bzw. die faktische Verfügungsmacht an den beiden Maschinen durch die "Originalbestätigung" der Übernahme von der K GmbH vom 18. Dezember 2003 nachzuweisen, bleibt zu entgegnen, dass diese "Originalbestätigung" keine Beweiskraft für das gegenständliche Rechtsmittelverfahren entfaltet.

Vergleicht man die Angaben auf dem Briefkopf des Geschäftsbriefpapiers dieser "Originalbestätigung" der K GmbH vom 18. Dezember 2003 mit jenen Angaben auf dem Briefkopf der Rechnung des österreichischen Vertreters der K GmbH vom 13. Februar 2004 (ABp AS 114, 115), so sind auf beiden Dokumenten jeweils unterschiedliche Handelsregisterzahlen angegeben sowie zwei verschiedene Amtsgerichte zur Führung des Handelsregisters zuständig. Dem Datum nach wurde die "Originalbestätigung" aber vor der Rechnung ausgestellt, und sollte folglich auch das Amtsgericht LI und nicht das Amtsgericht OSN im Briefkopf anführen. Die Führung des Handelsregisters für die K GmbH wurde erst für die Zeit nach dem 1. August 2005 auf das Amtsgericht OSN übertragen, sodass logisch nicht nachvollziehbar ist, wie das Amtsgericht OSN bereits im Dezember 2003 zur Führung des Handelsregisters zuständig gewesen sein kann.

Diese Diskrepanz erklärt sich nur durch die Rückdatierung der "Originalbestätigung" auf den 18. Dezember 2003. Dem Einwand des Finanzamtes, die Rückdatierung dieser "Originalbestätigung" sei offensichtlich und entfalte diese deswegen keine Beweiskraft, kann nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates nicht mit Erfolg entgegengetreten werden.

In freier Beweiswürdigung geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass es sich bei diesem Schreiben um eine Gefälligkeitsbestätigung des Prokuristen der K GmbH handelt.

Die Rückdatierung dieser "Originalbestätigung" erhellt sich zudem auch aus der durchwegs glaubhaften Erstaussage des Bw. vom 23. Mai 2005, wonach zum Zeitpunkt der Außenprüfung keine Unterlagen zur Verfügung standen, welche den tatsächlichen Lieferzeitpunkt der Maschinen beweisen könnten. Der Berufungssenat geht in diesem Zusammenhang davon aus, dass Angaben bei der ersten Vernehmung erfahrungsgemäß der Wahrheit am nächsten kommen. Daran vermag auch die von der steuerlichen Vertretung ins Treffen geführte psychische Belastung des Bw. während der Betriebsprüfung nicht zu ändern, zumal sich keine Anhaltspunkte dafür ergeben, dass der Bw. über Druck des Betriebsprüfers unrichtige Angaben gemacht hätte. Vielmehr führt die niederschriftlich festgehaltene und vom Bw. unterfertigte Aussage im Zusammenhalt mit obigen Sachverhaltsfeststellungen zu dem Ergebnis, dass der Anschaffungszeitpunkt der streitgegenständlichen landwirtschaftlichen Maschinen nicht im Dezember 2003 lag.

Da wirtschaftliches Eigentum Tatbestandsvoraussetzung für die Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie ist und dieses dem Bw. erst mit der tatsächlichen Lieferung der beiden Maschinen im Frühjahr 2004 verschafft wurde, kann in der Versagung der Investitionszuwachsprämie für 2003 keine Rechtswidrigkeit erkannt werden.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. Mai 2007